



Advokatforeningen

Finansdepartementet
Skattelovavdelingen
Postboks 8008 Dep.
0030 Oslo

FINANSDEPARTEMENTET	
16. AUG. 2007	
Saksnr.	07, 1911-45
Arkivnr.	

Deres ref:

Vår ref: #55489v1/ms-ht

Saksbehandler: Heidi Teigplassen
ht@jus.no T+47 22 03 51 09

13.08.2007

Høringsuttalelse – utkast til merverdiavgiftslov

Vi viser til departementets høringsbrev av 30. mars 2007 vedrørende ovennevnte høring.

Det er en prioritert oppgave for Advokatforeningen å drive rettspolitisk arbeid gjennom høringsuttalelser. Advokatforeningen har derfor en rekke lovutvalg inndelt etter fagområder. I våre lovutvalg sitter advokater med særskilte kunnskaper innenfor det aktuelle fagfelt og hvert lovutvalg består av advokater med ulik erfaringsbakgrunn og kompetanse innenfor fagområdet. Arbeidet i lovutvalgene er frivillig og ulønnet.

Advokatforeningen ser det som sin oppgave å være en uavhengig høringsinstans med fokus på rettssikkerhet og på kvaliteten av den foreslåtte lovgivningen.

I saker som angår advokaters rammevilkår vil imidlertid regelendringen også bli vurdert opp mot advokatbransjens interesser. Det vil i disse tilfellene bli opplyst at vi uttaler oss som en berørt bransjeorganisasjon og ikke som et uavhengig ekspertorgan. Årsaken til at vi sondrer mellom disse rollene er at vi ønsker å opprettholde og videreutvikle den troverdighet Advokatforeningen har som en uavhengig og upolitisk ekspertorgan i lovgivningsprosessen.

I den foreliggende sak uttaler Advokatforeningen seg som ekspertorgan. Saken er forelagt lovutvalget for avgiftsrett. Lovutvalget består av Christin Bøsterud, Eivind Bryne, Marianne Brockmann Bugge, Knut P. Toftegaard og Jan Kolbjørnsen, leder.

Advokatforeningen avgir følgende høringsuttalelse:

Innledning

Innledningsvis bemerkes at vi deler oppfatningen av at gjeldende merverdiavgiftslov som et fundament for betydelige årlige skatteoverføringer behøver en omfattende revisjon av hensyn til brukerne, deres rådgivere og skatteetaten selv. Vi er således helt ut enig i de målsettinger som departementet gir uttrykk for i høringsnotatets punkt 5.1.

Vi er også enig i den begrensningen som ligger i at forslaget til ny merverdiavgiftslov i det vesentlige er av teknisk art og at materielle regler som hovedregel ikke omfattes av forslaget. Vi bemerker generelt at lovtkastet i det alt vesentlige virker gjennomarbeidet, velbegrunnet og således velegnet som rettskilde både for brukere og avgiftsadministrasjon.

Advokatforeningen er således positiv til utkastet, og dette vil medføre at våre merknader vil være begrenset til spørsmål hvor departementet særlig har bedt om merknader fra høringsinstansene og øvrige forhold hvor vi mener at man i forslaget kunne lagt andre løsninger eller alternativer til grunn.

Begrepsbruken

Under dette punkt er det særlig tre begreper vi generelt ønsker å kommentere. Det ene er "merverdiavgift" contra "merverdiskatt". Advokatforeningen er innforstått med at merverdiavgift (gjerne forkortet mva eller moms) nå har en viss språklig hevd. Merverdiavgift har likevel ikke glidd inn i språket som dagligdags i radio eller presse, eller på annen måte hatt gjennomslag utover de grupper som spesifikt arbeider på dette området. På dette grunnlag anser man det ikke som problematisk å evt forlate begrepet "merverdiavgift" som formelt begrep i forbindelse med ny lov.

Man anser merverdiskatt som et bedre og mer dekkende begrep enn det nåværende, og vår hovedbegrunnelse for dette ligger i at begrepet skatt har en annen og mer direkte inngripende betydning for folk flest enn avgift. Vi mener således at å innføre begrepet skatt for den meget betydelige skatteinntekten som merverdiavgiften representerer, vil medvirke til å øke bevisstheten omkring denne delen av skattesystemet, og dermed stimulere til en mer direkte demokratisk innflytelse på et område som i stor grad har vært ekspertorientert så langt og således undereksponert. Vi mener at merverdiskatt (mvs/moms) vil være et mer velegnet og dekkende begrep enn merverdiavgift.

Uansett om begrepet merverdiavgift beholdes, ønsker Advokatforeningen at § 1-1, endres slik at det fremgår at dette er en skatt til staten til erstatning for utkastets "avgift til staten."

Det er foreningens oppfatning av begrepsbruken for den/de som omfattes av registreringsplikten har vært upresis og lite opplysende. Vi er således enig i behovet for å finne et mer presist og dekkende begrep. Vi er enig i valget av begrepet "avgiftssubjekt" og det vesentlige av den begrunnelse som er presentert for valget. Vi er noe usikre på om innføringen av dette nye begrepet helt ut er språklig hensyntatt i ordlyden i forslaget i sin helhet og vil derfor be departementet vurdere dette nøye ved fastsettelse av ny ordlyd for hele loven.

Når det gjelder begrepene unntak/fritak med og uten avgiftsfradrag, er vi enig i departementets vurdering om å beholde de tradisjonelle begreper. Forskjellen mellom fritak/unntak representerer et pedagogisk problem som vi antar må løses innenfor gjeldende begrepsbruk. Vår vurdering av så langt kjente alternativer er at disse hverken språklig eller pedagogisk synes å være mer opplysende.

Foreslåtte materielle endringer

Når det gjelder angivelse av merverdiavgiftsområdet som geografisk virkeområde for norsk merverdiavgift, fremstår dette som en naturlig presisering av avgiftsregler som allerede til dels har vært gjeldende rett, idet det alltid har vært underforstått at norsk merverdiavgift refererer til norsk jurisdiksjonsområde. Et direkte sammenfall av tollområdet og merverdiavgiftsområdet fremstår også som hensiktsmessig, og vi har i

prinsippet ikke merknader til at angivelse av geografisk virkeområde logisk nok må få følger for spørsmålet om utførsel/innførsel vedr kontinentalsokkelen.

Departementet har i forbindelse med de nødvendige tilpasninger av regelverket tilknyttet transaksjoner mot sokkelen, reist spørsmålet om høringsinstansens syn om man skal beholde bestillingsseddelkravet (forskrift nr 27 og 60) eller på ordinær måte kreve utførselsdeklarasjon.

Vår oppfatning på dette punkt er at ordningen med bestillingsseddel med tilhørende krav oppfattes som administrativ byrdefull, og den er også så vidt vi er kjent med ikke benyttet i nevneverdig grad. Dette tilsier at man av hensyn til konsekvensen og en entydig praksis bør legge opp til et regelverk som innebærer at all vareomsetning ut av merverdiavgiftsområdet legitimeres ved utførselsdeklarasjon.

Dispensasjonsadgangen i merverdiavgiftsloven § 70

Etter merverdiavgiftsloven § 70 kan departementet helt eller delvis fritta for avgiftsplikt etter denne lov når det foreligger særlige forhold. I forslag til ny merverdiavgiftslov § 20-4 er det foreslått en ny bestemmelse "Avgiftslemping", her heter det:

"Dersom avgiftsplikten fremsto som en utilsiktet virkning av merverdiavgiftsloven kan departementet i særlige tilfelle treffe enkeltvedtak om helt eller delvis unntak fra merverdiavgiftsloven, fritak for merverdiavgift eller at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførselen".

I utkastet til ny merverdiavgiftslov kritiseres praksis etter den nåværende § 70. Det vises blant annet til at den er brukt til både å gi enkeltvedtak og til å gi mer generelle dispensasjoner. Det er blant annet vist til Sivilombudsmannens uttalelse i årsmelding for 2000 s 57 – her heter det;

"Man finner det uheldig at det synes å eksistere en rekke § 70 avgjørelser som er gitt generell anvendelse og som således er forskrifter i forvaltningslovens forstand, men som ikke er kunngjort i samsvar med forvaltningsloven § 38 første ledd bokstav c".

Finansdepartementet har sluttet seg til nevnte kritikk ved at generelle vedtak ikke er kunngjort, og det har heller ikke vært noen automatikk med offentliggjøring av slike vedtak på en slik måte som forvaltningslovens bestemmelser krever. Videre er det vist til at publisering av generelle § 70 vedtak tilfeldigvis er nevnt i Skattedirektoratets meldinger og i Avgiftshåndboka utgitt av Skattedirektoratet.

Ved det nye forslag til revidert bestemmelse i § 20-4 nevnes det kun at departementet skal kunne gi fritak ved enkeltvedtak. Det vil med andre ord ikke være mulig å gi fritak av generell karakter, i så fall vil disse måtte skje ved enten lovendring eller ved at det er gitt fullmakt i loven til å forskriftsfestsette unntak fra hovedregelen.

Advokatforeningen deler Finansdepartementets oppfatning at vedtak som etter sin art er å anse som en forskriftsbestemmelse av generell karakter, bør vedtas i henhold til forvaltningslovens bestemmelser. Finansdepartementet viser til at en rekke av de generelle fritak som er gitt etter § 70 nå er lovfestet i forskjellige deler i det nye utkastet av loven. Det vises her til pkt 5-3.3.2. Forslag til endringer hvor det er henvist til en rekke bestemmelser hvor tidligere § 70 vedtak er tatt inn. Det nye reviderte utkastet kan imidlertid få en noe komisk preg ved f.eks. at tidligere § 70 vedtak for fyll nå er tatt inn i § 8-8. Her heter det:

"Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av fyll av hoppe som er drektig ved utførselen fra merverdiavgiftsområdet dersom føllet innføres sammen med

hoppa eller følling utenfor merverdiavgiftsområdet.”

Advokatforeningen vil i denne forbindelse også reise spørsmål ved om ikke andre dyr for avl bør kunne omfattes av den samme bestemmelse. For øvrig er det vel et spørsmål om ikke denne bestemmelsen burde legges inn som en del av forskriftene til lovforslaget. Advokatforeningen viser her til at det i § 8-8 står at departementet kan gi forslag om vilkår og at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførselen. Det bør derfor gis en spesiell bestemmelse som omfatter også andre dyr med henvisning til innførsel.

På side 65 i forslaget til ny merverdiavgiftslov fremgår det at alle tidligere gitte dispensasjoner som ikke uttrykkelig videreføres i den nye merverdiavgiftslovgivningen, faller bort når loven trer i kraft. Det gjelder både dispensasjoner av forskriftskarakter og dispensasjoner som gitt som enkeltvedtak. departementet viser i utkastet til en rekke eksempler på det man kjenner til av § 70 fritak som vil falle bort. Det heter imidlertid at det er vanskelig å få en fullstendig oversikt over alle slike fritak og de unntak som har vært gitt i løpet av de 36 årene merverdiavgiftsloven har eksistert. Listen er derfor ikke uttømmende.

For de tilfellene der det er gitt unntak eller fritak foreslår departementet en overgangsperiode på 6 måneder fra merverdiavgiftsloven trer i kraft til å fremme ny søknad. Departementet vil da ta en ny prinsipiell gjennomgang av om fritak eller unntak bør gis i det konkrete tilfelle. Forholdet innebærer at alle virksomheter som gjennom disse årene har mottatt spesielle § 70 fritak på ny bør vurdere hvorvidt de skal søke om samme fritaket igjen og om de fremdeles har behov for fritaket.

Etter Advokatforeningens oppfatning kan dette kreve noe mer tid enn en overgangsperiode på 6 måneder for å søke om ny § 70 fritak. Flere av 70-fritakene er dessuten gitt etter merverdiavgiftsreformen i 2001, og selv om flere av de gamle fritakene ikke er så aktuelle lenger på grunn av at investeringsavgiften er bortfalt, vil det nok være mer aktuelt å se på fritak for merverdiavgift som er kommet etter 2001.

Det vises som eksempel på de utfordringer et bortfall vil innebære i denne forbindelse til avgiftshåndboka side 217. Her står det at Finansdepartementet i vedtak av 3. juli 2001 har gitt dispensasjon med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70 slik at flere sparebanker kan fellesregistreres etter § 12 tredje ledd sammen med et underliggende konsern, selv om det ikke foreligger et morselskap med underliggende selskaper, med flere likestilte selskaper som sammen eier underliggende selskaper. Vedtaket er gitt overfor en spesiell gruppe banker og andre banker som har hatt behov for det samme har også måttet søke om § 70 fritak. Det kan synes uklart om disse bankene nå må søke på nytt om fellesregistrering konkret for at ikke virkningene av de tidligere gitte fritakene bortfaller.

Advokatforeningen er enig i at vedtak som etter sin art er av generell karakter og som bør gis i forskrift eller lovs form, ikke bør kunne gis som en egen dispensasjon. På den annen side er en hel del av de vedtak – også de som er gitt etter år 2001 - uklare med hensyn til om vi har med et enkeltvedtak eller ett § 70 vedtak, som mer er å anse som en forskrift å gjøre.

Advokatforeningen ber på denne bakgrunn departementet vurdere å ha en lenger overgangsperiode enn 6 måneder og at i alle fall de som påberoper seg at de har behov for et § 70 vedtak får beholde dette ut over 6 måneders fristen inntil offentlig myndighet har tatt endelig standpunkt til hvorvidt det tidligere gitt § 70 vedtaket skal bortfalle – helt eller delvis.

Vedr 5.3.4. Finansdepartementets omgjøringsrett overfor Klagenemnda for merverdiavgift

Advokatforeningen ser svært positivt på departementets forslag om å fjerne omgjøringsretten overfor Klagenemndas avgjørelser. Forslaget innebærer en styrking av nemndas posisjon som et uavhengig klageorgan som skal ha siste ord i den administrative klagebehandlingen innenfor sitt lovbestemte ansvarsområde.

Advokatforeningen stiller seg i utgangspunktet positivt til forslaget om at omgjøringsretten avløses av en søksmålsadgang hvoretter departementet gjennom søksmål rettet mot nemnda ved nemndas leder kan få prøvet om en avgjørelse bygger på et feilaktig faktisk grunnlag eller en uriktig oppfatning av et rettsspørsmål. Her flyttes søksmålsbyrden fra avgiftssubjektet til departementet, hvilket er positivt. Forslaget reiser imidlertid spørsmål knyttet til nemndas og avgiftssubjektets rettigheter og plikter. For det første må søksmålsadgangen ikke innvirke på mulighetene til å få nemnda besatt med kompetente og uavhengige personer. Det forutsettes således at nemnda vil ha tilstrekkelige midler til å ivareta sine interesser i en søksmålssituasjon. Det vil bl.a. innebære at nemnda kan søke kompetent uavhengig advokatbistand samt at nemndas medlemmer mottar full godtgjørelse for den tid som må stilles til disposisjon i forbindelse med et eventuelt søksmål. For det andre forutsettes det fra Advokatforeningens side at avgiftssubjektet ved et eventuelt søksmål vil kunne ivareta sine partrettigheter ved å tre inn som hjelpeintervenient *uten* at dette medfører betydelige kostnader for vedkommende. Departementet rår over betydelige ressurser bl.a. i form av en kompetent avgiftsforvaltning som fritt kan velge å prioritere sine saker. Det vil være påkrevd at den nødvendige balansen mellom partene eksisterer. Uten denne balansen vil søksmålsadgangen være en fordekt videreføring av dagens omgjøringsadgang.

Vedr 5.3.5 Materielle endringer av mindre betydning

Advokatforeningen vil her påpeke at departementets prinsipp om *mer ryddig og enkel lov* ikke kan gå på bekostning av avgiftssubjektets rettigheter. Dersom ryddighet og enkelhet prioriteres der hvor det er behov for å lovregulere områder, vil dette føre til forskjellsbehandling, herunder konkurransevridning.

Vedr. Merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr 5

Departementet foreslår å oppheve fritaket bl.a. med den begrunnelse at *bestemmelsen antas å være lite i bruk i praksis*. Advokatforeningen er uenig i dette. Advokatforeningen ser forslaget om å fjerne bestemmelsen som en utvidelse av avgiftsområdet, og er i så måte noe forundret over at forslaget er i kapitlet *materielle endringer av mindre betydning*. Det bør ikke være tvil om at det ikke skal oppkreves utgående avgift dersom fradragsretten ved anskaffelsen var avskåret.

Advokatforeningen vil her tillate seg å påpeke at bestemmelsen ikke kun har relevans innenfor avgiftspliktig eller privat virksomhet, men har også høy grad av relevans innenfor en unntatt aktørs virksomhet. Dersom loven ikke klart angir at det ikke skal oppkreves utgående avgift i de aktuelle tilfellene, vil for eksempel en bank som bytter ut sitt kontorutstyr, kunne være forpliktet til å oppkreve utgående avgift selv om banken aldri har hatt hel eller delvis fradragsrett for det aktuelle utstyret.

Dersom departementets forslag i realiteten er knyttet til spørsmålet om bestemmelsen innebærer at avgiftssubjektet kan fradragsføre kostnadene ved salget, er Advokatforeningen av den oppfatning at dette kan løses ved å plassere bestemmelsen i kapitlet for unntatte aktiviteter (forslagets kapittel 4) i stedet for kapitlet for fritak (forslagets kapittel 7).

Vedr. Merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr 12

Departementet foreslår å fjerne bestemmelsen herunder forskrift nr 50 og forskrift

nr 53 som er gitt med hjemmel i nevnte bestemmelse. Departementet skriver videre at dette vil innebære en likviditetsmessig belastning for de utenlandsk næringsdrivende, som da må søke om å få avgiften refundert *i og med at de må betale avgift og det går noen tid før avgiften blir refundert*. Advokatforeningen vil for ordens skyld presisere at nevnte likviditetsmessige belastning må være knyttet til situasjoner hvor forslaget § 7-41 ikke kommer til anvendelse og/eller hvor tjenesten utføres av norsk aktør utenfor lovens territoriale merverdiavgiftsområde. Etter Advokatforeningens oppfatning vil for eksempel de tjenester som listes opp i forskrift nr 50 § 2 litra a til og med litra h være omfattet av fritaket for de *fjernleverbare tjenestene* i forslaget § 7 – 41 (2). Dersom departementet er av en annen oppfatning, mener Advokatforeningen at dette må utdypes nærmere.

Vedr. Forskrift nr 15 § 5 nr 12, nr 15 bokstav e, nr 17, nr 18 første ledd
Advokatforeningen har ingen kommentarer til de foreslåtte endringer.

Vedr. Forskrift nr 24 § 3

Advokatforeningen er her usikker på hvorvidt forslaget om å fjerne fritaket innebærer en kontrollmessig forenkling. Slik forslaget er formulert, vil en vareleverandør med hjemmel i forslaget § 7-40 kunne fakturere avgiftsfritt til en norsk kjøper (avgiftssubjekt) så lenge vareleverandøren har uteksperert varen direkte gjennom tollvesenet. Det forslaget imidlertid ikke sier noe om er hvorvidt den norske videreselgeren (over kalt "avgiftssubjekt") har anledning til å utstede en avgiftsfri faktura ved fakturering til sin utenlandske kunde. Etter Advokatforeningens oppfatning er det i forslaget i dag ikke hjemmel for å fakturere nevnte handling avgiftsfritt, hvilket vil innebære en avgiftsbelastning til utenlandsk kunde med a) risiko for dobbel avgift (der hvor vedkommende ikke har refusjonsadgang) og b) administrative utfordringer og likviditetsmessige belastninger gjennom refusjonssystemet.

Vedr. § 70-fritakene for hhv annonser i norske aviser for utenlandsk regning og formidling av slike

Advokatforeningen har ingen kommentarer til de foreslåtte endringer.

Vedr. § 70-fritak for tjenester som gjelder brannslukking mv

Advokatforeningen vil her for ordens skyld påpeke at det ikke bare er kommuner og fylkeskommuner som kan være aktuelle kjøpere av alarmeringssentraltjenester. Politiet og sykehusene, som begge er statlige aktører, kan også være kjøpere av denne type tjenester. Nevnte aktører er pr i dag ikke omfattet av kompensasjonsordninger og vil følgelig kunne bli påført økte kostnader som følge av forslaget. I tillegg savner Advokatforeningen en vurdering av om nevnte tjenester kan ha et omfang som gjør at aktivitetene hel eller delvis faller inn under unntaket for myndighetsutøvelse jf forslaget § 4-17.

Vedr. § 70-fritak for annonser som omsettes til utenlandsk annonsebyrå

Under henvisning til departementets kommentarer vedrørende fritakene for annonser i norske aviser for utenlandsk regning og tilhørende formidlingstjenester, har Advokatforeningen problemer med å se at ikke herværende tjenester faller i kategorien *fjernleverbar*. Så lenge det er tale om en tjeneste som *kan* fjernleveres, må for eksempel en avis kunne selge annonsen til et utenlandsk annonsebyrå avgiftsfritt uten at avgift beregnes og uten at den utenlandske aktøren blir registreringspliktig i Norge. Etter Advokatforeningens oppfatning vil det utenlandske annonsebyrået i stor grad måtte gjennomføre reverse charge i hht sitt lands regler. Videre vil vedkommende som hovedregel kunne utstede en faktura avgiftsfri i hht sitt lands regler til sin norske kunde. Sistnevnte, dvs. den norske kunden, vil ha plikt til å beregne og betale merverdiavgift i hht forslaget § 3 – 21.

Vedr. § 70-fritak for dykkersystemer

Advokatforeningen har ingen kommentarer til de foreslåtte endringer.

Vedr. §70-fritak for formverktøy

Advokatforeningen har ingen kommentarer til de foreslåtte endringer utover det forhold at investeringsavgiften ble opphevet i 2002.

Vedr. §70-fritak for registrert næringsdrivende som driver delt virksomhet

Advokatforeningen har ingen kommentarer til de foreslåtte endringer.

Vedr. 5.4. Uaktuelle bestemmelser

Advokatforeningen vil her knytte kommentarer til følgende:

Vedr. § 70-fritak for bankers lønnservice og husleieservice

Advokatforeningen forutsetter at departementet her fastholder dagens praksis hvilket bl.a. innebærer at en bank ikke oppkrever utgående avgift ved fakturering av bankutskrift, årsoppgaver o.l. jf bl.a. Skatteetatens Merverdiavgiftshåndbok 5. utgave side 110 hvor følgende bl.a. fremgår: "Långivers egen produksjon av kontoutskrifter mv. i tilknytning til bankens inn-/utlånsvirksomhet vil være å anse som tilknyttet tjenester som omfattes av unntaket."

Vi tillater oss i det følgende å fremkomme med kommentarer til enkelte av bestemmelsene i det fremlagte konkrete lovforslaget.

Når det gjelder kapittelinndeling og plasseringsteknikk har vi ingen merknader.

Kapittel 1 – Almennlige bestemmelser

§ 1-1

Merverdiavgift er i utgangspunktet en transaksjonsbasert skatt, der omsetningsbeløpet så langt mulig skal være avgiftsgrunnlag. Dette må komme klart til uttrykk i lovgivningen; Advokatforeningen foreslår derfor at omsetningsprinsippet fremgår av det saklige virkeområde i § 1-1, som i gjeldende lovgivning § 1. Denne viktige presisering kan fremkomme ved at § 1-1 endres til "ved omsetning mv. som nevnt i kapittel 3" til erstatning for utkastets "ved omsetning, uttak og innførsel som nevnt i kapittel 3."

§ 1-2

Vi er tilfreds med at headingen "geografisk virkeområde" medfører at man unngår muligheten for å blande sammen geografisk og materielt virkeområde.

Det er leveringssted innenfor/utenfor det geografiske virkeområdet som skal bestemme hvorvidt merverdiavgift skal beregnes eller om "eksport"-fritakene kommer til anvendelse. Dette bør fremgå av merverdiavgiftsloven. Av denne grunn foreslår Advokatforeningen at det innarbeides leveringsstedsregler i den nye merverdiavgiftsloven.

§ 1-3

Advokatforeningen antar at definisjonen av fjernleverte tjenester "som etter sin art kan leveres over avstand" i forslagets punkt c hverken fremstår som særlig klargjørende eller opplysende. Vi vil derfor foreslå at lovteksten utvides noe med sikte på å klargjøre begrepet i mer konkret retning.

Kapittel 2 – Avgiftssubjekt, registreringsplikt mv

Vi har ingen merknader til forslaget slik dette er presentert, men vi er usikre på hvorvidt det vil være hensiktsmessig å ikke videreføre bestemmelsen i nåværende mval. § 12 fjerde ledd.

Dette skyldes at det ofte vil være problematisk å trekke grensen mellom et rent sameie i driftsmidler og/eller fast eiendom og de tilfeller hvor dette sameie opptrer slik at man må oppfatte sameiet som et annet "avgiftssubjekt" enn deltakerne/eierne. Slik vi ser det vil det på denne bakgrunn fremstå som hensiktsmessig at man for å avklare disse grensetilfellene som nå overlater til avgiftsmyndigheten å ta stilling til om sameiet/fellesforetaket er, evt ikke er, registreringspliktig.

I de tilfeller hvor sameiet evt ikke er registreringspliktig (men hvor noen eller alle deltakerne er registreringspliktige hver for seg) vil bestemmelsen i mval. § 21 første ledd siste setning være aktuell i høyeste grad, og vi vil følgelig også fraråde at denne bestemmelsen ikke videreføres.

Det bemerkes forøvrig at det fremstår som uheldig at nevnte bestemmelse ikke har konkrete legitimasjonsvilkår knyttet til fradragsretten.

Kapittel 3 – Merverdiavgiftspliktig omsetning, uttak og innførsel

Advokatforeningen finner ordlyden i utkastets § 3-1 som tilfredsstillende og tilstrekkelig.

Når det gjelder § 3-2 – varer i kommisjon – bemerkes at dette er plassert under omsetningsbegrepet. Slik vi ser det kunne bestemmelsen like gjerne vært plassert i kap. 2 om avgiftssubjekter.

Under henvisning til Ot. prp. nr 59 (2006-2007) finner vi det ikke hensiktsmessig å kommentere utkastets § 3-10 og 3-11. Under henvisning til ovennevnte Ot. prp. har vi heller ikke merknader til §§ 3-12, 3-13 og 3-14.

I og med at forskrift nr 121 delvis tas inn i loven som ledd i å gjøre bestemmelsene mer tilgjengelig for publikum, bemerkes at utkastets § 3-21 3.-5. ledd ikke er spesielt lett tilgjengelig i den foreslåtte form.

Kapittel 4 – Unntakene

Advokatforeningen finner det hensiktsmessig og heldig for lovbestemmelsenes tilgjengelighet at **alle** unntakene, herunder den videreføring av § 70-vedtak som fortsetter, er samlet i ett kapittel.

Vi har ingen merknader av betydning til forslaget, idet vi forutsetter at bestemmelsen i § 4-30 vil bli tilpasset forslaget i Ot. prp. nr 59 (2006-2007).

Kapittel 9

Advokatforeningen har merknader til fradragskapitlet, kapittel 9, i lovutkastet.

Faneparagrafen § 9-1 er gitt tittelen "full fradragsrett".

Vi anser det som viktig at denne tittel blir vedtatt, ettersom prinsippet om fullstendig nøytralisering av merverdiavgiftsbelastningen må være nedfelt i merverdiavgiftsloven. Bestemmelsen er nærmest identisk med dagens § 21 første ledd. Utkastets "rett til fradrag" for inngående merverdiavgift på virksomhetens anskaffelser erstatter ordlyden "kan trekke inngående avgift". Advokatforeningen

støtter forslaget.

Vi vil anta at "i den registrerte virksomheten" skal være ensbetydende med "i virksomhet med omsetning som nevnt i kap IV" etter gjeldende lovgivning. Det må ikke oppstå tolkingsproblemer mht. hvilke driftsmidler/arealer etc. som er omfattet av registreringen, slik vi i dag ser tilfeller av ved praktiseringen av forskrift nr. 117.

Vi vil foreslå at det fremgår av § 9-1 at dette er hovedregelen som gjelder når ikke annet følger av bestemmelsene i § 9-2 og 9-3.

Prinsippet om forholdsmessig fradragsrett er nærmere angitt i § 9-2.

Vi vil foreslå at forslaget til 9-1 (1) endres ved at "har bare rett til fradrag på grunnlag av varenes eller tjenestenes antatte bruk i den registrerte virksomheten" erstattes av "har rett til fradrag på grunnlag av varenes eller tjenestenes bruk i den registrerte virksomheten". Dette fordi det ved vedtatte lovendringer – de såkalte justeringsreglene som trer i kraft 1. januar 2008 - er den faktiske bruk / nytteverdi som skal legges til grunn. Prinsippene om skjønnsmessig beregning av forholdsmessig fradrag i dagens forskrift nr. 18 foreslås angitt i 9-2 (2). Forslagets § 9-2 (2), som angir at "offentlig virksomhet som etter § 4-30 annet ledd ikke skal beregne merverdiavgift ved uttak," kun "har rett til fradrag for inngående merverdiavgift på anskaffelser av varer og tjenester som omsettes til andre", foreslås flyttet til § 9-1 som ny 9-1 (2).

Advokatforeningen foreslår følgende ordlyd i § 9-2 (2):

"Grunnlaget for fordeling av inngående avgift ved nyanskaffelser er varen eller tjenestens antatte bruk. Av inngående avgift på varer og tjenester som anskaffes under ett for virksomhetens felles drift kan fradrag kreves for så stor del som svarer til den avgiftspliktige omsetning i forhold til virksomhetens samlede omsetning i siste regnskapsår. Ved oppføring og drift av bygninger kan fordeling av inngående avgift foretas på grunnlag av forholdet mellom gulvflate til bruk i den del av virksomheten som faller inn under loven og bygningens samlede gulvflate."

Vi imøteser arbeidet med å presisere fradragsretten, og ønsker i neste omgang en detaljert angivelse av hva som skal inngå i teller og nevner ved omsetningsfordelingen etter mønster av EUs direktiv.

Når det gjelder forslaget til 5 % - regelen i 9-2 (3) mener Advokatforeningen at lovteksten bør strammes opp.

Tittelen i utkastets § 9-3; "Ingen fradragsrett" mener vi bør endres til "begrenset fradragsrett".

Advokatforeningen imøteser forslag om å oppheve 9-3 g om "utdeling i reklameøyemed" og oppmyking av § 9-4 (1) i departementets ventede forslag til nye regler om fradragsretten for inngående avgift.

Ifølge ordlyden i utkastets § 9-5 skal inngående avgift på varer og tjenester av samme art som omsettes i virksomheten fradragsføres "i sin helhet". Denne regel antas praktisk anvendbar dersom et særlig innkjøp er tiltenkt et påfølgende uttak. For ordens skyld bes hensikten bak denne regelen tatt inn i ordlyden.

Når det gjelder § 9-6 og anskaffelser foretatt før registrering, imøteses fremtidige regler som gir rett til registrering for virksomheter som med stor sannsynlighet vil omsette for over kr. 50.000, til erstatning for dagens regler om forhåndsregistrering.

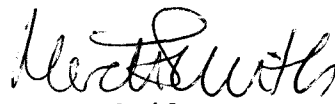
Avslutning

Avslutningsvis vil Advokatforeningen uttrykke tilfredshet med de vesentlige elementer i lovforslaget, men ber departementet spesielt notere seg våre merknader mht begrepsbruken, forslaget om leveringsstedsregler og vår klare motstand mot å oppheve mval. § 16 første ledd nr 5.

Vennlig hilsen



Anders Ryssdal
leder



Merete Smith
generalsekretær